



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudců JUDr. Evy Pechové a Mgr. Vadima Hlavatého ve věci

žalobce: **Český nábytek a.s.**, IČO 26063395
sídlem Chomutovická 1444/2, 149 00 Praha 4
zastoupený daňovým poradcem Janem Vyskočilem
sídlem Šrobárova 2002/40, 101 00 Praha 10

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2018, č. j. 7667/18/5300-22443-701728,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.
Základ sporu

- 1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního

úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 2. 5. 2017, č. j. 3993643/17/2011-52521-110284 (dále jen „platební výměr“), kterým bylo rozhodnuto o uložení pokuty ve výši 30 000 Kč za nepodání následného kontrolního hlášení ve stanovené lhůtě na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení za období prosinec 2016.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

2. Žalobce namítal, že podle § 101h odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném (dále jen „ZDPH“) má být pokuta daňovému subjektu udělena pouze v případě, pokud nereaguje na výzvu k podání následného kontrolního hlášení ve stanovené lhůtě. Žalobce však na výzvu k podání následného kontrolního hlášení za prosinec 2016 reagoval, a to dne 26. 3. 2017 podáním obecné písemnosti ve formátu PDF do datové schránky správce daně, ve které potvrdil správnost a úplnost údajů obsažených v kontrolním hlášení za prosinec 2016. Uvedl, že správce daně tudíž měl k dispozici veškeré údaje pro dosažení zamýšleného cíle, kterým je ochrana veřejného zájmu na řádném výběru daní.
3. Žalobce dále uvedl, že správce daně vyhodnotil jeho podání ze dne 26. 3. 2017 jako neúčinné. Žalobce odkázal na § 74 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění rozhodném (dále jen „daňový řád“). Nesouhlasil s postupem správce daně, který v rozporu s tímto ustanovením žalobce informoval o neúčinnosti podání pouze telefonicky a nezaslal mu žádnou výzvu k odstranění vad podání. Žalobce měl totiž za to, že mu správce daně měl do datové schránky zaslat výzvu k odstranění vad podání a v ní stanovit k odstranění vad přiměřenou lhůtu, přičemž odstranil-li by vady, hledělo by se na podání, jako by bylo učiněno řádně a včas. Zdůraznil, že jakmile se touto nestandardní cestou dozvěděl, že jeho podání může obsahovat vady, okamžitě vady podání napravil a následné kontrolní hlášení za prosinec 2016 zaslal na elektronickém formuláři zveřejněném Ministerstvem financí.
4. Žalobce namítal, že se nedopustil provinění ve smyslu § 101g a násl. ZDPH ani ve smyslu daňového řádu. Zopakoval, že na výzvu správce daně reagoval ve stanovené lhůtě pěti pracovních dní a poskytl správci daně veškerou součinnost a předal mu veškeré relevantní údaje nutné pro správu daní. Uvedl, že považuje za malicherné, pokud by měl být penalizován pokutou ve výši 30 000 Kč pouze za to, že učinil podání ve formě obecné písemnosti ve formátu PDF a nikoliv na formuláři zveřejněném Ministerstvem financí. Dodal, že učiněné podání bylo jednoznačné a srozumitelné a mohlo splnit stejný účel jako podání učiněné na předepsaném formuláři; jediný rozdíl tak spočíval v možnostech jeho následného zpracování správcem daně.
5. Žalobce navrhl, aby soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí i platební výměr.
6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 17. 7. 2018 odkázal na žalobou napadené rozhodnutí.
7. Žalovaný úvodem odmítl tvrzení žalobce, dle něhož mu byla uložena pokuta podle § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH. Uvedl, že žalobci byla platebním výměrem uložena pokuta podle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH, neboť na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení nepodal ve stanovené lhůtě následné kontrolní hlášení.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

8. Žalovaný dále konstatoval, že postup správce daně proběhl zcela v souladu s právními předpisy. Zdůraznil, že povinnost žalobce nesprávné nebo neúplné údaje změnit, doplnit nebo potvrdit do 5 pracovních dnů ode dne oznámení výzvy prostřednictvím následného kontrolního hlášení není svévolným rozhodnutím správce daně, nýbrž že se jedná o promítnutí § 101g odst. 3 ZDPH, které kogentně stanoví danou lhůtu a formu odpovědi, do obsahu výzvy. Dodal, že žalobce si nemůže libovolně zvolit formát a strukturu následného kontrolního hlášení, neboť tato je rovněž kogentně upravena zákonem, resp. na základě zákona, a to § 101a odst. 1 a 3 ZDPH. Konstatoval, že žalobce byl povinen podat předmětné následné kontrolní hlášení datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Uvedl, že daný formát a struktura datové zprávy byly zveřejněny Generálním finančním ředitelstvím v pokynu GFŘ-D-24, který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2016. V souladu s tímto pokynem měl žalobce učinit následné kontrolní hlášení datovou zprávou ve formátu XML a ve struktuře odpovídající příslušnému XSD schématu definovanému a zveřejněnému na příslušné internetové adrese.
9. Žalovaný poté konstatoval, že výzva byla žalobci doručena dne 20. 3. 2017. Lhůta pro podání následného kontrolního hlášení v požadovaném formátu a struktuře ve lhůtě 5 pracovních dnů ode dne oznámení výzvy tedy uplynula dne 27. 3. 2017. Žalobce v této lhůtě následné kontrolní hlášení ve stanoveném formátu a struktuře nepodal. Žalobce sice dne 26. 3. 2017 správci daně zaslal svou reakci na výzvu, ovšem zaslal ji ve formátu PDF. Žalovaný dovodil, že žalobce tudíž svou povinnost ve smyslu § 101g odst. 3 ZDPH ve spojení s § 101a odst. 1 a 3 ZDPH nesplnil.
10. Žalovaný nesouhlasil s žalobcem, že by formát a struktura podání byly s ohledem na jeho obsah irelevantní. Konstatoval, že § 101a odst. 4 ZDPH upravuje následek nedodržení formátu a struktury zveřejněných správcem daně v případě následného kontrolního hlášení, kterým je neúčinnost podání. Podání žalobce doručené správci daně dne 26. 3. 2017 tudíž bylo podáním neúčinným, na které se hledí, jako by vůbec nebylo podáno. Dodal, že tento následek nastává ze zákona a správci daně není poskytnut prostor pro uvážení samotného obsahu podání.
11. Žalovaný shrnul, že žalobce naplnil skutkovou podstatu protiprávního jednání, za něž je ukládána pokuta ve smyslu § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH. Dodal, že povinnost uhradit pokutu vznikla žalobci přímo ze zákona a platební výměr správce daně má tedy pouze deklaratorní charakter.
12. Žalovaný dále uvedl, že postup podle § 74 daňového řádu se v tomto případě neuplatní s ohledem na § 4 daňového řádu. Konstatoval, že § 101a odst. 4 ZDPH a § 74 daňového řádu upravují totožnou problematiku v podobě postupu správce daně v případě, kdy má podání vady. V souladu s § 4 daňového řádu, resp. s kolizním pravidlem *lex specialis derogat legi generali*, se v případě žalobce neaplikuje § 74 daňového řádu, neboť jiný zákon, tj. § 101a odst. 4 ZDPH, upravuje správu daní jinak. Dovodil proto, že správce daně postupoval zcela v souladu s právními předpisy, pokud neaplikoval § 74 daňového řádu. Upozornil, že správci daně není zákonem uložena povinnost vyrozumět daňový subjekt o neúčinnosti podání ve smyslu § 101a odst. 4 ZDPH. Správce daně tedy vyrozuměl žalobce telefonicky nad rámec svých povinností, přičemž telefonický hovor byl jako komunikační prostředek zvolen zcela v souladu se zásadami spolupráce a rychlosti.
13. Žalovaný navrhl soudu, aby nedůvodnou žalobu zamítl.

III.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

Obsah správního spisu

14. Žalobce podal dne 27. 2. 2017 následné kontrolní hlášení za období prosinec 2016 podle § 101c a násl. ZDPH. Správce daně žalobce výzvou ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů ze dne 13. 3. 2017, č. j. 1778578/17/2011-52521-110284, vyzval ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů uvedených v oddílu A.4 tohoto následného kontrolního hlášení. Ve výzvě uvedl, že žalobce je povinen dle § 101g odst. 3 ZDPH do 5 pracovních dnů ode dne oznámení této výzvy údaje změnit, doplnit nebo původní údaje potvrdit, prostřednictvím následného kontrolního hlášení, a specifikoval, o kterých údajích vznikly správci daně pochybnosti. Správce daně žalobce ve výzvě poučil, jakým způsobem má postupovat; odkázal přitom rovněž na § 101a odst. 1 ZDPH. Správce daně žalobce ve výzvě poučil i o tom, že nepodá-li následné kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě na základě výzvy, vznikne mu povinnost podle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH uhradit pokutu ve výši 30 000 Kč. Výzva byla žalobci doručena dne 20. 3. 2017.
15. Žalobce na výzvu reagoval podáním ze dne 25. 3. 2017, doručeným správci daně dne 26. 3. 2017, kterým potvrdil správnost naposledy podaného kontrolního hlášení. Žalobce zaslal podání ze dne 25. 3. 2017 do datové schránky správce daně ve formátu PDF spolu s dvěma přílohami. Ze správního spisu dále vyplývá, že dne 30. 3. 2017 žalobce podal kontrolní hlášení, kterým potvrdil správnost naposledy podaného kontrolního hlášení, ve formátu a struktuře stanovené ZDPH.
16. Správce daně vydal platební výměr, kterým žalobci uložil pokutu podle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH za nepodání následného kontrolního hlášení na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení za období prosinec 2016, a to ve výši 30 000 Kč. Správce daně v odůvodnění konstatoval, že výzva byla žalobci doručena dne 20. 3. 2017 a lhůta pro podání následného kontrolního hlášení marně uplynula dne 27. 3. 2017. Uzavřel, že pokud daňový subjekt nepodá následné kontrolní hlášení na základě výzvy správce daně, vzniká mu podle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH povinnost uhradit pokutu ve výši 30 000 Kč.
17. Žalobce se proti platebnímu výměru odvolal. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný odvolání žalobce zamítl a platební výměr potvrdil. V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí stručně shrnul skutkový stav, vyjmenoval odvolací důvody, uvedl právní základ případu, přičemž následně právní úpravu aplikoval na skutkový stav případu a vypořádal se s odvolacími námitkami žalobce.
18. Žalovaný konstatoval, že žalobce k výzvě k podání následného kontrolního hlášení následné kontrolní hlášení nepodal; následné kontrolní hlášení bylo podáno až po stanovené lhůtě. Žalobci tak *ex lege* vznikla povinnost uhradit pokutu dle § 101 odst. 1 písm. c) ZDPH ve výši 30 000 Kč. Uvedl, že pokud správce daně v rámci platebního rozkazu naplnění skutkové podstaty zmíněné sankce potvrdil, učinil tak zcela v souladu se zákonem. Dodal, že pokuta podle § 101h odst. 1 ZDPH je koncipována jako sankce vznikající ze zákona a rozhodnutí správce daně tak má deklaratorní charakter. Správce daně pak nemá žádný prostor pro správní uvážení ohledně její výše, když výši pokuty zákon v rámci § 101h odst. 1 ZDPH určuje absolutní částkou.
19. Žalovaný rovněž konstatoval, že podání žalobce ze dne 26. 3. 2017 bylo plně v souladu s § 101a odst. 4 ZDPH vyhodnoceno jako neúčinné, neboť nebylo podáno ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Zdůraznil, že na toto podání se hledí, jako by vůbec

nebylo podáno, tj. není s to vyvolávat žádné právní účinky, a proto se jím správce daně *de jure* nemohl zabývat.

20. Žalovaný odmítl taktéž námitky žalobce, že nemůže být perzekuován pouze za to, že učinil odpověď jiným způsobem, než požadoval správce daně, a že nepovažuje za nutné zasílat správci daně důkazní prostředky. Žalovaný uvedl, že postup žalobce byl nesprávný a že ze zákonné úpravy institutu kontrolního hlášení vyplývá zákonná povinnost pro daňové subjekty, kterým to ukládá zákon, nebo které k tomu správce daně vyzve, podat kontrolní hlášení, a to ve stanoveném formátu a struktuře. Uvedl rovněž, že žalobce byl ve výzvě k podání následného kontrolního hlášení náležitě poučen, jak má na výzvu reagovat.
21. Žalovaný uzavřel, že v projednávaném případě byly splněny podmínky pro uložení pokuty dle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH. Poté upozornil na to, že na pokuty vydané podle § 101h odst. 1 písm. b) až d) ZDPH je aplikovatelná obecná úprava promíjení daně nebo příslušenství daně upravená v § 259 a § 259c daňového řádu ve spojení s § 101k ZDPH.

IV.

Posouzení žaloby

22. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem souhlasili.
23. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.).
24. Žaloba není důvodná.
25. Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy:
26. Podle § 101a odst. 1 ZDPH „[p]látce je povinen podat elektronicky a) daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, b) kontrolní hlášení nebo jiné hlášení, s výjimkou hlášení podle § 19, c) přílohy k daňovému přiznání, dodatečnému daňovému přiznání nebo hlášení.“
27. Podle § 101a odst. 3 ZDPH „[p]odání uvedená v odstavcích 1 a 2 lze učinit elektronicky pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně a) podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, b) s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, nebo c) dodatečně potvrzenou za podmínek uvedených v daňovém řádu.“
28. Podle § 101a odst. 4 ZDPH „[p]odání uvedené v odstavci 1 nebo 2, u kterého je povinnost učinit jej elektronicky a které není učiněno datovou zprávou ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, je neúčinné.“
29. Podle § 101g odst. 2 ZDPH „[s]právcem daně údaje uvedené v kontrolním hlášení posoudí, popřípadě prověří a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve plátce, aby údaje změnil nebo doplnil, popřípadě původní údaje potvrdil.“
30. Podle § 101g odst. 3 ZDPH „[p]látce je povinen do 5 pracovních dnů od oznámení výzvy podle odstavce 2 nesprávné nebo neúplné údaje změnit nebo doplnit, popřípadě původní údaje

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

potvrdit, a to prostřednictvím následného kontrolního hlášení; pokud není toto následné kontrolní hlášení včas podáno, odstavec 1 se nepoužije.“

31. Podle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH „[p]okud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši 30 000 Kč, pokud jej nepodá na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení.“
32. V dané věci je mezi účastníky nesporné, že správce daně vydal dne 13. 3. 2017 v souladu s § 101g ZDPH výzvu ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů, kterou žalobce vyzval ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů uvedených v oddílu A.4 podaného kontrolního hlášení. Mezi účastníky je rovněž nesporné, že tato výzva byla žalobci doručena dne 20. 3. 2017 a zákonem stanovená lhůta 5 pracovních dní tudíž uplynula dne 27. 3. 2017. Žalobce na tuto výzvu reagoval dne 26. 3. 2017 tak, že správci daně zaslal podání ve formátu PDF. Dne 30. 3. 2017 pak žalobce na základě této výzvy správce daně podal následné kontrolní hlášení elektronicky datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, tedy ve formátu XML a ve struktuře odpovídající příslušnému XSD schématu definovanému a zveřejněnému na příslušné internetové stránce Ministerstva financí.
33. Žalobce nezpochybňoval, že v zákonem stanovené lhůtě na výzvu správce daně nereagoval podáním učiněným elektronicky datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, jak je stanoveno v § 101a odst. 1 a odst. 3 ZDPH. Namítal však, že vzhledem k tomu, že dne 26. 3. 2017, tedy v zákonem stanovené lhůtě, na výzvu správce daně reagoval svým podáním ze dne 25. 3. 2017; tudíž zde nebyly naplněny podmínky pro uložení pokuty podle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH. Nesouhlasil rovněž s tím, že správce daně k jeho podání ze dne 25. 3. 2017 nepřihlížel pouze proto, že bylo učiněno ve formátu PDF namísto požadovaného formátu XML. Byl naopak přesvědčen, že jej správce daně měl vyzvat k odstranění vad podání podle § 74 daňového řádu.
34. Soud nejprve poukazuje na nález Ústavního soudu dne 6. 12. 2016 sp. zn. Pl. ÚS 32/15, jenž se týkal právě úpravy kontrolního hlášení. Ústavní soud konstatoval (viz odstavce 66 až 71), že formuláře Ministerstva financí jsou v dané věci přijatelné, resp. proti systému formulářů jako takovému se nevymezil, ačkoliv prostor k tomu byl dán (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, pobočky Pardubice, ze dne 23. 10. 2019, č. j. 52 Af 21/2018-46). Zabýval se (bod 77) rovněž otázkou ústavnosti § 101h, přičemž „[n]edospěl k závěru o neústavnosti sankčního mechanismu upraveného ustanovením § 101h zákona o dani z přidané hodnoty“.
35. Soud dále uvádí, že Nejvyšší správní soud se opakovaně zabýval otázkou účinnosti, resp. neúčinnosti podání učiněných daňovými subjekty vůči správcům daně jiným než předepsaným způsobem, a to i v souvislosti s ZDPH. Soud poukazuje zejména na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 1. 2018, č. j. 2 Afs 25/2015-38, ze dne 29. 5. 2019, č. j. 10 Afs 226/2018-44, ze dne 20. 3. 2019, č. j. 9 Afs 383/2018-43, a ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 367/2018-48.
36. Nejvyšší správní soud dále v bodě [21] odůvodnění rozsudku ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 367/2018-48, uvedl, že se zcela ztotožňuje se závěry rozsudku ze dne 20. 3. 2019, č. j. 9 Afs 383/2018-40, v němž Nejvyšší správní soud s odkazem na závěry rozsudku ze dne 3. 1. 2018, č. j. 2 Afs 25/2015-38, konstatoval, že „[o]becně platí, že podání je účinné vůči správci daně a má účinky pro správu daní od okamžiku, kdy dojde do sféry správce daně, a tím způsobem, jaký plyne z jeho obsahu. Jinak řečeno, účinky podání jsou závislé na obsahu podání a na čase, v němž bylo učiněno. Pokud by účinky podání měly být oproti tomuto rozsahu uměle

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

„zmenšeny“, například kvůli nedodržení jeho formy nebo jiných pro ně zákonem stanovených podmínek, musel by takový důsledek dostatečně jednoznačně a nepochybně ze zákona plynout. Takový důsledek však z právní úpravy v rozhodném období neplynul. Předpokládaným účinkem daňového přiznání pro správu daní je poskytnutí správci daní takového souboru informací v předem určené struktuře, že s ním správce daně může dostatečně jednoduše pracovat a může se spolehnout aspoň v základní rovině na jeho přesnost a spolehlivost. Správce daně tedy mohl s takovým podáním pracovat a stanovit žalobkyni daň z přidané hodnoty. Formát, který žalobkyně zvolila, je veřejně známý a často využívaný.“

37. Nejvyšší správní soud poté v souvislosti s novelou ZDPH zákonem č. 502/2012 Sb. konstatoval, že nijak nezpochybňuje smysluplnost zavedení povinné elektronické formy podání v oblasti DPH z hlediska správy daní. Vysvětlil, že jakkoliv legitimní podklad tato povinnost může mít, sama o sobě nijak nezmenšuje účinky podání učiněných v jiném než předepsaném formátu, dostanou-li se do sféry správce daně po obsahové stránce perfektní informace, na jejichž základě bylo možné stanovit daň ve správné výši. Zájem na zjednodušení zpracovatelnosti daňového přiznání nelze upřednostnit před tímto cílem správy daně (srov. § 1 odst. 2 daňového řádu). Dovedil proto, že chybně zvolený formát podání bez dalšího nezamezí předpokládaným účinkům pro správu daní, je-li toto podání schopno splnit svoji (sdělovací) funkci po obsahové stránce úplně stejně jako jiná technická podoba formuláře. V bodě [23] citovaného rozsudku ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 367/2018-48, pak Nejvyšší správní soud uzavřel, že „[v]zhledem k výše uvedenému Nejvyššímu správnímu soudu nezbyvá, než zopakovat závěr učiněný v rozsudku č. j. 9 Afs 383/2018 - 40. Na základě v rozhodné době účinné právní úpravy nebylo možné prohlásit žalobkyni podané daňové přiznání za neúčinné. Neúčinnost podání v jiném formátu či jiné struktuře byla do § 101a odst. 4 včleněna až novelou zákona o DPH zákonem č. 113/2016 Sb., účinnou od 1. 5. 2016. Do té doby, pokud podání splňovalo obě podmínky § 74 odst. 1 daňového řádu, tedy způsobilost k projednání a vyvolání předpokládaných účinků pro správu daní, bylo nutné na daňové přiznání pohlížet jako na účinné. V projednávané věci přitom obě tyto podmínky splněny byly a daňové přiznání žalobkyně tak mělo být považováno za účinné.“
38. Soud konstatuje, že výše uvedené judikurní závěry lze zajisté vztáhnout i na tento případ. Nicméně v nyní posuzované věci je podstatný rozdíl spočívající v tom, že právní úprava v období rozhodném pro nyní posuzovanou věc přímo stanovila neúčinnost podání, jako důsledek nedodržení stanoveného formátu či struktury. Soud poukazuje na to, že neúčinnost podání učiněných v jiném formátu či jiné struktuře byla do textu zákonného ustanovení § 101a odst. 4 ZDPH včleněna novelou ZDPH zákonem č. 113/2016 Sb., účinnou od 1. 5. 2016. Z přechodných ustanovení (část II čl. III odst. 2 zákona č. 113/2016 Sb.) přitom plyne, že pro daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti čl. II bodů 1 až 3 tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, se použije ZDPH ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. II bodů 1 až 3. Vzhledem k tomu, že v dané věci bylo předmětem řízení zdaňovací období prosince 2016; bylo tak nutné vycházet z tehdy účinného znění ustanovení § 101a odst. 4 ZDPH, tj. ze znění zakotvujícího neúčinnost podání v jiném formátu či jiné struktuře.
39. Soud shrnuje, že s ohledem na vše shora uvedené je zřejmé, že podání žalobce ze dne 25. 3. 2017, učiněné ve formátu PDF, bylo správcem daně správně posouzeno jako neúčinné. Žalobce totiž měl na základě § 101a odst. 3 ZDPH povinnost podat následné kontrolní hlášení elektronicky datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně.

Jiný formát či struktura pak měly podle § 101a odst. 4 ZDPH za důsledek neúčinnosti takového podání, a to bez ohledu na obsah daného podání. Tento důsledek nedodržení formy či struktury z právní úpravy v rozhodném období jednoznačně a nepochybně vyplývá, přičemž se jedná o úpravu vůči daňovému řádu speciální. Rovněž tak je proto zřejmé, že v takovém případě neměl správce daně povinnost postupovat podle § 74 daňového řádu (srov. bod [26] odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 3. 2019, č. j. 9 Afs 383/2018-42 *a contrario*). Pokud tedy správce daně žalobce navíc upozornil na neúčinnost jeho podání ze dne 25. 3. 2016, byť telefonicky, nelze tomuto postupu nic vytknout. Soud podotýká, že žalobce byl ve výzvě ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů poučen o tom, jak má postupovat, rovněž tak byl poučen o existenci a obsahu zákonného ustanovení § 101a odst. 4 ZDPH; žalobce byl nadto zastoupen daňovým poradcem, který jakožto odborník v dané oblasti měl být s příslušnou novelizací ZDPH řádně obeznámen.

40. Soud dále konstatuje, že bylo povinností žalobce reagovat na výzvu správce daně ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů podle § 101g ZDPH odst. 2, a to v zákonem stanovené lhůtě. Pokud tak žalobce neučinil, *ex lege* mu vznikla povinnost uhradit pokutu podle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH. Soud uvádí, že neúčinné podání nelze považovat za řádnou reakci na výzvu správce daně, resp. takové podání vůbec nelze považovat za reakci. K neúčinnému podání totiž správce daně nemůže v tomto směru vůbec přihlížet. Proto vzhledem k tomu, že žalobce na výzvu správce daně účinně reagoval až dne 30. 3. 2017, tedy po uplynutí zákonem stanovené lhůty, nezbylo správci daně než postupovat podle § 101h odst. 1 písm. c) ZDPH. Soud dodává, že zákon správci daně ani žalovanému nevytváří žádný prostor pro odchylný postup; povinnost uhradit pokutu ve výši 30 000 Kč vznikla žalobci *ex lege* a správní orgány ani neměly žádný prostor pro uplatnění správního uvážení.
41. Vzhledem ke všemu výše uvedenému shledal zdejší soud námitky žalobce nedůvodnými. Podání žalobce ze dne 25. 3. 2017 bylo správními orgány v souladu s § 101a odst. 4 ZDPH správně považováno za neúčinné, přičemž v daném případě neměly správní orgány povinnost postupovat podle § 74 daňového řádu. Správní orgány pak správně dospěly také k závěru, že žalobce na výzvu správce daně ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů nereagoval v zákonem stanovené lhůtě 5 pracovních dní. Tato zákonná lhůta totiž uplynula dne 27. 3. 2017, přičemž žalobce na danou výzvu reagoval až dne 30. 3. 2017. Z § 101h odst. 3 ZDPH pak plyne, že pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši 30 000 Kč, pokud jej nepodá na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení. Správce daně tudíž postupoval v souladu se zákonem, vydal-li platební výměr, přičemž ani neměl možnost jej nevydat, popř. uložit pokutu v jiné výši. Soud proto neshledal v postupu správce daně ani žalovaného žádné z žalobcem namítaných pochybení.

V.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

42. Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou soudů, soud ve správním řízení neshledal ani procesní pochybení, která by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, proto soud nedůvodnou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

43. Výrok o nákladech řízení pod bodem II. rozhodnutí je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve věci samé úspěšný a úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 30. září 2020

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu